

CONSELL TRIBUTARI

MEMÒRIA 2010



Ajuntament de Barcelona

CONSELL TRIBUTARI

MEMÒRIA 2010



Ajuntament de Barcelona

Composició del Consell Tributari

President

José Antonio Pérez i Torrente

Vicepresident

Joaquim Bisbal i Méndez

Vocals

Martín Pagonabarraga i Garro

Jordi Parpal i Marfà

Rafael Entrena i Cuesta

Emilio Álvarez i Pérez

Maria Mercè Castillo i Solsona

Secretari

Daniel Seco i Adxerà (fins al 14 de setembre de 2010)

Fernando Frias i Valle (des del 15 de setembre de 2010)

Pròleg

És un plaer presentar aquesta Memòria, que té com a destinataris tant els ciutadans i ciutadanes com els professionals especialitzats en tributació local.

Aquest any 2010 s'ha caracteritzat pel fet de ser una continuïtat dels anteriors, propiciada per la manca de modificacions legislatives sobre el finançament de les entitats locals que obliguessin a adoptar nous criteris en l'aplicació i interpretació dels tributs locals. Com en els darrers anys, a la doctrina del Consell, que es reflecteix en aquesta Memòria, s'hi ha de sumar l'aplicació rigorosa dels òrgans municipals i, en conseqüència, s'acompleix l'objectiu de la creació del Consell, que és garantir la legalitat de l'actuació municipal i la seguretat jurídica dels contribuents.

Vull remarcar la consolidació de la tendència a una reducció de la conflictivitat en l'aplicació de la normativa tributària, a la qual contribueix, sens dubte, la confluència de criteris entre l'Institut Municipal d'Hisenda –òrgan gestor dels tributs locals de Barcelona– i el Consell Tributari.

Per tant, encoratjo els professionals del Consell Tributari i de l'Institut Municipal d'Hisenda, a continuar treballant amb solvència, eficàcia i amb totes les garanties en favor dels drets de la ciutadania de Barcelona.

Xavier Trias
Alcalde de Barcelona

Sumari

I.- Introducció	7
II. Les ordenances fiscals vistes a través de les reclamacions	9
1.- Valors cadastrals	
1.1.- Efectes retroactius de la modificació de la descripció de béns immobles en el cadastre immobiliari en virtut d'actuacions inspectores	9
2.- Bonificacions	9
2.1.- Bonificació a favor d'immobles que constitueixin l'objecte de l'activitat d'empreses de la construcció	9
3.- Altres qüestions	9
3.1.- Insuficient motivació de resolució sobre devolució d'ingressos indeguts	9
3.2.- Inexistència de doble imposició. Taxa per ocupació del domini públic i IBI	9
3.3.- Minoració de quota. Art. 9.5 de l'Ordenança fiscal	9
4.- Presumpció de titularitat de les inscripcions registrals a efectes de l'IBI	10
5.- Abast de l'exempció prevista en la Llei 49/2002	10
6.- Pràctica de noves liquidacions tributàries en execució de sentència que fixa nous valors cadastrals	10
Ordenança fiscal núm. 1.2	
Impost sobre vehicles de tracció mecànica	11
1.- Alta, transmissió i baixa de vehicles	11
2.- Exempció dels vehicles de persones amb discapacitat	12
3.- Prescripció i absència de notificacions	13
4.- Altres qüestions	13
Ordenança fiscal núm. 1.3	
Impost sobre l'increment de valor dels terrenys de naturalesa urbana	15
1.- Fet imposable i supòsits de no subjecció	15
1.1.- Transmissió del domini de la finca. Títol i mode	15
1.2.- Diferiment de l'impost d'acord al Capítol VIII del Títol VII de la Llei de l'Impost sobre Societats	15
1.3.- Societats patrimonials	15
1.4.- Usdefruit amb facultat de disposició <i>mortis causa</i>	16
1.5.- Donació basada en conveni de separació aprovat per sentència judicial	16
2.- Exempcions	17
3.- Bonificacions	17
3.1.- Termini de sol·licitud	17
3.2.- Residència efectiva del causant	17
3.3.- Requisits de convivència per al dret a la deducció	17
3.4.- Atorgament d'escriptura pública pels hereus de la venedora	18
4.- Subjecte passiu	18
5.- Base imposable i període de tinença	18
5.1.- Base imposable	18
5.2.- Període de tinença	18
6.- Prescripció	19
7.- Infraccions i sancions	19
7.1.- Temes generals	19
7.2.- Distinció entre sanció i recàrrec	19
8.- Altres qüestions	19

Ordenança fiscal núm. 1.4	
Impost sobre activitats econòmiques	20
1.- Introducció	20
2.- Les principals qüestions examinades	20
2.1.- La gestió censal: qüestió de competència	20
2.2.- El components de la “xifra de negocis” determinants de l'exempció	20
2.3.- La comunicació de l'opció pel règim especial. Instància i efectes	21
 Ordenança fiscal núm. 2.1	
Impost sobre construccions, instal·lacions i obres	23
1.- Fet imposable	23
2.- Base imposable	23
3.- Prescripció	26
 Ordenança fiscal núm. 3.6.	
Taxes de mercats	28
 Ordenança fiscal núm. 3.10	
Taxes per la utilització privativa del domini públic municipal i la prestació d'altres serveis	30
 Altres assumptes	33
1.- Taxa de residus i taxa per utilització de gual	33
2.- Reembossament del cost de les garanties	33
3.- Terceria de domini	34
4.- Informes sobre els projectes d'Ordenances fiscals i de regulació de preus públics	34
 Annex I	
Expedients tramitats	36
 Annex II	
Classificació per conceptes	37
 Annex III	
Gràfics	38

I.- Introducció

L'exercici 2010 s'ha caracteritzat pel fet de ser una continuïtat dels anteriors. No hi ha hagut modificacions legislatives sobre el finançament de les entitats locals que obliguessin a adoptar nous criteris sobre interpretació i aplicació dels tributs locals. D'altra banda, s'ha de fer constar una vegada més la satisfacció pel fet que l'Institut Municipal d'Hisenda actua en una línia coincident amb els informes que el Consell emet. Com en els darrers anys, a la continuïtat de la doctrina del Consell, que es reflecteix en aquesta Memòria, s'hi afegeix l'aplicació rigorosa pels òrgans municipals i, en conseqüència, s'acompleix l'objectiu de la creació del Consell de garantir la legalitat de l'actuació municipal i la seguretat jurídica dels contribuents.

En l'aspecte orgànic s'ha de donar compte de la jubilació de l'anterior secretari, el senyor Daniel Seco, que ocupava el càrrec des de l'any 1992. El Consell vol deixar constància de l'alta valoració que sempre va fer de la seva actuació i del sincer reconeixement per la seva competència, rigor jurídic i esperit de treball que contribuïren de manera important a les activitats d'aquest organisme.

II.- Les ordenances fiscals vistes a través de les reclamacions

Ordenança fiscal núm. 1.1. Impost sobre béns immobles

9

1.- Valors cadastrals

1.1.- Efectes retroactius de la modificació de la descripció de béns immobles en el cadastre immobiliari en virtut d'actuacions inspectores

Així es declara en informe de 17 de novembre de 2010 (exp. 60/9), partint dels articles 75.3 i 77 TRLHL i 20.2 TRLCI, en el supòsit que l'activitat inspectora va posar de relleu l'existència d'una alteració cadastral no declarada pel titular, consistent en la realització de nova construcció.

2.- Bonificacions

2.1.- Bonificació a favor d'immobles que constitueixin l'objecte de l'activitat d'empreses de la construcció

Després de recordar que, conforme als arts. 73.1 TRLHL i 9 de l'Ordenança fiscal aplicable, perquè existeixi el dret a la bonificació que regulen es requereix 1) que es sol·liciti abans del començament de les obres; 2) que els immobles constitueixin l'objecte de l'activitat d'urbanització, construcció i promoció immobiliària, i 3) que no figurin entre els béns de l'immobilitzat, el Consell en informe d'1 de març de 2010 (exp. 145/8), proposa l'estimació del recurs, perquè entén que l'acte impugnat va denegar l'atorgament de la bonificació partint d'un certificat sobre la data de l'inici de les obres, la qual en fase de recurs s'ha acreditat que era errònia.

3.- Altres qüestions

3.1.- Insuficient motivació de resolució sobre devolució d'ingressos indeguts

Entén el Consell, en informe emès el 30 d'octubre de 2010, que l'expedient 15/10 no conté motivació suficient i vulnera, per tant, allò que s'exigeix en els articles 54 de la Llei 30/1992, 124 LGT 1963 i 102 LGT 2003. Aquest informe es refereix a la resolució per la qual l'Administració es limita a manifestar que concorre compensació, en pronunciar-se sobre una sol·licitud de devolució d'ingressos indeguts sense exposar cap raó comprensible del termes o la forma en la qual s'ha actuat.

3.2.- Inexistència de doble imposició. Taxa per ocupació de domini públic i IBI

Seguint la línia establerta en informes emesos als expedients 575/5, 503, 508, 509 i 510/10 i 62/7, en informe de 3 de febrer de 2010 (exp. 106/9) es rebutja l'al·legació de doble imposició formulada per empresa radicada en el Port de Barcelona, argumentant que "una cosa és el preu en forma de taxa, o en qualsevol altra forma, que el concessionari satisfà al Port per l'ocupació d'una superfície, i una altra molt diferent la tributació que deu a la hisenda pública per la titularitat d'un immoble, a l'igual que tots els propietaris d'immobles radicats en la ciutat".

3.3.- Minoració de quota. Art. 9.5 de l'Ordenança fiscal

Segons informe de 24 de març de 2010 (exp. 61/10), s'ha d'entendre que l'art. 9.5 de l'Ordenança aplicable "no fixa cap límit màxim que s'hagi de superar per aplicar la bonificació, sinó que preveu la minoració de la quota íntegra amb la quantitat resultant de la diferència positiva entre l'esmentada quota i la quota líquida de l'exercici anterior

incrementada amb el coeficient previst a l'annex de l'Ordenança, i si s'hagués produït una modificació del valor cadastral com a conseqüència d'alteracions susceptibles d'inscripció cadastral, com aquí succeeix, s'estableixen unes regles específiques per a determinar la quota líquida de l'exercici anterior".

4.- Presumpció de titularitat de les inscripcions registrals a efectes de l'IBI

A l'expedient 100/10, el Consell va informar favorablement la proposta de resolució de l'Institut Municipal d'Hisenda relativa a la presumpció de titularitat de les inscripcions registrals que regula l'article 38 de la Llei Hipotecària. En l'esmentat expedient es tractava de determinar els percentatges de titularitat d'un immoble i el Consell hi declarava que "la cancel·lació de totes les anotacions i inscripcions posteriors a la inscripció d'hipoteca, en res no invalida la condició de subjecte passiu de l'interessat en els exercicis discutits (1997 a 2005)..." que són anteriors a la modificació registral.

5.- Abast de l'exempció prevista en la Llei 49/2002

A l'expedient 211/10, una fundació va sol·licitar que l'exempció que tenia reconeguda per als exercicis 2002, 2003 i 2004 a l'empara de la Llei 49/2002, s'havia d'estendre també als exercicis 2005, 2006 i 2007. El Consell Tributari va entendre que d'acord amb la disposició transitòria primera de la nova Llei 29/2002, de 23 de desembre, les exempcions reconegudes a l'empara de l'anterior Llei mantenien la seva vigència durant un període de dos anys a comptar des de l'entrada en vigor de la nova Llei, motiu aquest pel qual es va mantenir l'exempció ja reconeguda per als exercicis 2003 i 2004. Tanmateix, una vegada esgotada aquesta pròrroga, l'exempció s'atorga quan es compleixen els requisits establerts en la nova Llei que exigeix, entre d'altres requisits, la comunicació a l'Ajuntament de l'exercici de l'opció pel nou règim fiscal regulat en la nova Llei 49/2002, opció que en el supòsit de fet objecte del dictamen no es va realitzar fins el 4 de febrer de 2008, moment a partir del qual la recurrent tornava a gaudir de l'exempció.

6.- Pràctica de noves liquidacions tributàries en execució de sentència que fixa nous valors cadastrals

L'expedient 225/10, que va ser objecte d'informe favorable d'aquest Consell Tributari, va analitzar exhaustivament un supòsit en el qual el TSJ Catalunya va dictar sentència per la qual s'anul·laven determinats valors cadastrals que havien servit per a practicar les corresponents liquidacions tributàries en concepte d'IBI. El recurrent al·legava que les liquidacions havien quedat fermes i que els nous valors no podien servir, amb efectes retroactius, per a practicar liquidacions d'exercicis fiscals anteriors a la sentència. La proposta remesa per l'Institut Municipal d'Hisenda aborda totes les qüestions plantejades i determina aquesta possibilitat partint de la dualitat de competències que permet revisar els valors cadastrals fixats per la Gerència del Cadastre, i també, que els Ajuntaments procedeixin a practicar noves liquidacions en execució de la resolució cadastral que va aplicar la sentència. Tampoc no era aplicable l'institut de la prescripció, que havia de computar-se a partir de la notificació de la sentència judicial i que, en tot cas, havia estat objecte de reiterades interrupcions que van causar la interrupció del termini legal de quatre anys que estableix la Llei.

1.- Alta, transmissió i baixa de vehicles

En totes les propostes del Consell relatives als expedients que fan referència a aquestes qüestions es parteix del fet que l'impost sobre vehicles de tracció mecànica grava la titularitat dels vehicles d'aquesta naturalesa aptes per a circular per les vies públiques, considerant-se com a tals els que hagin estat matriculats als registres públics corresponents, mentre no hagin causat baixa en aquests registres.

Altrament, s'entén com a titular del vehicle i, en conseqüència, subjecte passiu de l'impost, la persona a nom de la qual figuri en el permís de circulació. El subjecte passiu està obligat a comunicar a la Prefectura Provincial de Trànsit el canvi de titularitat del vehicle com també altres circumstàncies que puguin afectar-lo, com el seu robatori o desballestament, i continua essent considerat com a titular del vehicle als efectes d'aquest impost fins que compleixi l'obligació esmentada, segons estableix de forma majoritària la jurisprudència (sentències del Tribunal Superior de Justícia de Galícia de 22 de novembre de 1991 i del Tribunal Superior de Justícia de Madrid de 18 de setembre de 1997, entre d'altres), amb independència de la naturalesa presumptiva o no respecte de la propietat del vehicle que se li atorgui a la inscripció registral (sentències del Tribunal Superior de Justícia de Canàries –Tenerife de 17 de juliol de 1995 i del Tribunal Superior de Justícia de Extremadura de 31 de maig de 2001, respectivament).

En aplicació d'aquestes previsions, a les propostes referents als expedients núms. 116/10, 121/10, 122/10, 128/10, 129/10, 131/10, 134/10, 139/10, 140/10, 143/10 i 157/10, s'hi desestima l'al·legació de canvi de titularitat civil del vehicle com a fonament de la inexigibilitat de l'impost amb base en el fet que, a la data de la seva meritació en relació a l'exercici o exercicis de referència, els recurrents constaven com a titulars del vehicle a la Prefectura Provincial de Trànsit. En el mateix sentit, a la proposta de l'expedient núm. 163/10 es posa de manifest que la trava judicial d'un vehicle o el seu canvi de titularitat, encara que sigui com a conseqüència d'una subhasta executada en el decurs d'un procediment judicial, no poden ser tinguts en consideració als efectes de l'exacció de l'impost sobre vehicles de tracció mecànica, mentre no s'hagi tramitat la baixa temporal del vehicle a la Prefectura Provincial de Trànsit com a conseqüència de la trava judicial (art. 36.1.a del Reglament general de vehicles) o s'hagi comunicat el canvi de titular a la Prefectura. Així mateix, a la proposta relativa a l'expedient núm. 127/10 es considera a l'entitat recurrent com a subjecte passiu de l'impost sobre vehicles de tracció mecànica, malgrat l'al·legació de rescissió del contracte de compravenda del vehicle, atenent al fet que, en el moment de la meritació de l'impost en l'exercici de referència, la recurrent constava com a titular del vehicle en la Prefectura Provincial de Trànsit.

A les propostes dels expedients núms. 133/10 i 135/10 s'incideix que fins que el titular d'un vehicle no comunica el seu robatori a la Prefectura Provincial de Trànsit, als efectes de la seva baixa temporal, li és exigible l'impost sobre vehicles de tracció mecànica. D'altra banda, a les referents als expedients núms. 119/10, 124/10 i 130/10 es recorda que només en el cas d'inexistència del vehicle per desballestament,

suficientment acreditat, és possible prescindir, als efectes de l'exacció de l'impost, de les dades registrals, atesa la falta de substrat material del fet imposable. I això és així perquè l'impost sobre vehicles de tracció mecànica no és un impost que gravi la mera matriculació o inscripció registral del vehicle, sinó la manifestació de capacitat econòmica que suposa la circulació real o potencial d'un vehicle, assumida públicament per qui consta com el seu titular a la Prefectura Provincial de Trànsit.

Finalment, a les propostes dels expedients núms. 138/10 i 162/10, s'assenyala que el reglament general de vehicles preveu, com una de les causes de baixa definitiva, el trasllat del vehicle a un altre país on hagi de ser matriculat. Tanmateix, perquè no es meriti l'impost sobre vehicles de tracció mecànica en relació als vehicles en els quals concorri aquesta circumstància, és necessari que s'anoti la seva baixa definitiva al registre de la Prefectura Provincial de Trànsit i, en aquest sentit, la sol·licitud de baixa definitiva per trasllat comporta, segons el reglament esmentat, l'anotació d'anul·lat al permís de circulació, fets aquests que no es produeixen en els casos plantejats en els expedients esmentats.

2.- Exempció dels vehicles de persones amb discapacitat

A la proposta de l'expedient núm. 80/9 es conclou que el recurrent va formular la sol·licitud d'exempció de l'impost sobre vehicles de tracció mecànica prevista a l'art. 93.1.e) del text refós de la Llei Reguladora de les Hisendes Locals de 2004 dins del termini, ja que ho va fer una vegada ingressada la corresponent autoliquidació, però abans que l'Administració hagués practicat la liquidació definitiva. Així mateix, s'estima la petició de devolució d'ingressos indeguts formulada pel recurrent atès que la va presentar dins dels quatre anys següents al dia en què es va iniciar el termini per a sol·licitar la devolució esmentada.

Per la seva banda, a les propostes relatives als expedients núms. 17/10 i 108/10 es recorda que, segons que es desprèn dels arts. 93.1.e) del text refós de la Llei Reguladora de les Hisendes Locals i 4.2 de l'Ordenança fiscal reguladora de l'impost sobre vehicles de tracció mecànica vigent a l'exercici de referència, el reconeixement del dret a l'exempció dels vehicles matriculats a nom de persones amb discapacitat pel seu ús exclusiu està sotmès no només a uns requisits de caràcter substantiu —el vehicle ha d'estar matriculat a nom d'una persona amb discapacitat en un grau igual o superior al 33% i, a més a més, s'ha de destinar a l'ús exclusiu d'aquesta persona—, sinó també a l'exigència formal que la sol·licitud d'exempció es formuli dins del termini fixat per la lletra b) de l'art. 99.1 de l'Ordenança fiscal general, és a dir, en el període que s'inicia amb l'exposició al públic de la matrícula de l'impost i acaba l'últim dia del mes següent a la data de finalització del període voluntari de pagament. Aquesta sol·licitud ha d'anar acompanyada de la documentació acreditativa de la concurrència dels esmentats requisits substantius, és a dir, del certificat de discapacitat emès per l'òrgan competent i d'una declaració en què s'especifiqui que el vehicle serà conduït per la persona amb discapacitat o que es dedicarà al seu transport.

Tanmateix, en les propostes que es comenten, es conclou que el reconeixement del dret a l'exempció amb base en la concurrència dels requisits de caràcter substantiu previstos en l'art. 93.1.e) del text refós de la Llei Reguladora de les Hisendes Locals, no

pot ser enervat per exigències de caràcter formal d'impossible compliment per part de l'interessat com a conseqüència de circumstàncies alienes a ell. I és que, en ambdós casos, els recurrents no van poder presentar la sol·licitud d'exempció, dins del termini previst a la lletra b) de l'art. 99.1 de l'Ordenança fiscal general, perquè no disposaven del corresponent certificat, emès per l'òrgan competent, de tenir un grau de discapacitat igual o superior al 33%, per causes no imputables als recurrents esmentats.

3.- Prescripció i absència de notificacions

A la proposta corresponent a l'expedient núm. 130/10, es recorda que en el cas que la notificació de la liquidació corresponent a l'alta en el registre, padró o matrícula no hagi estat realitzada correctament, les posteriors actuacions realitzades en el procediment de constrenyiment resten viciades de nul·litat, de conformitat amb allò que preveu l'art. 167.3 de la Llei 58/2003, General Tributària, en relació amb l'art. 62 de la Llei 30/1992, amb l'única excepció d'aquells supòsits en què el subjecte passiu hagi pagat en període voluntari alguna quota anterior a les que se li reclamin, atès que aquesta circumstància comporta que hagi tingut coneixement dels elements essencials de la liquidació abonada, de conformitat amb allò que disposa l'art. 102.2 de la Llei 58/2003. En qualsevol altre cas, la incorrecta notificació de la liquidació corresponent a l'alta exclou la possibilitat que les notificacions de constrenyiment puguin produir qualsevol efecte, inclòs el d'interrompre el còmput del termini de prescripció, efecte que sí produeix la interposició d'un recurs contra una notificació de constrenyiment nul·la, atès que la interposició d'un recurs constitueix una opció del subjecte passiu i, per tant, un acte diferenciat i autònom respecte de l'acte administratiu impugnat.

En el cas de la proposta relativa a l'expedient núm. 158/10 es conclou que, en el cas plantejat, la notificació de la providència de constrenyiment efectuada mitjançant la publicació al Butlletí Oficial de la Província no es pot considerar vàlida, atès que no va existir una veritable impossibilitat de notificació personal, ja que l'entitat recurrent era fàcilment localitzable pel fet de constar els seus successius domicilis inscrits al Registre Mercantil i publicats al Butlletí Oficial del Registre esmentat. Finalment, en relació a l'expedient núm. 312/10 es declara la prescripció del dret de l'Administració a exigir el pagament de l'impost sobre vehicles de tracció mecànica donat que no s'havia trobat el suport documental acreditatiu de la notificació de la providència de constrenyiment corresponent a les quotes relatives als exercicis impugnats.

4.- Altres qüestions

A la proposta recaiguda sobre l'expedient núm. 28/10, s'hi reconeix, amb base en l'art. 93.1.d) del text refós de la Llei Reguladora de les Hisendes Locals, el dret a l'exempció de l'impost sobre vehicles de tracció mecànica, en relació a un tractor amb cartilla d'Inspecció Agrícola. Aquest reconeixement es fa atenent al fet que la sol·licitud d'exempció es va formular sense que s'hagués produït la correcta notificació de la liquidació corresponent a l'alta en el padró de l'impost sobre vehicles de tracció mecànica i, per tant, fins i tot abans que s'iniciés el còmput del termini previst a l'art. 99.1.d) de l'Ordenança fiscal general, segons el qual, fora dels casos enumerats a les

lletres a), b) i c) d'aquest precepte —liquidacions amb origen en declaracions del subjecte passiu, tributs en els quals es produeixi la continuïtat del fet imposable i constin inclosos en el respectiu padró, matrícula o registre i tributs subjectes al sistema d'autoliquidació— el termini per a sol·licitar l'exempció coincideix amb el de reclamació contra la liquidació practicada.

Pel que fa a la proposta corresponent a l'expedient núm. 126/10, es confirmen tant la diligència d'embargament notificada a la recurrent en relació a l'exercici de 2005 com la liquidació girada, en període voluntari de pagament, per l'exercici de 2006. Tractant-se de la diligència d'embargament, es posa manifest que no concorre cap dels motius d'oposició previstos a l'art. 170.3 de la Llei General Tributària, mentre que, tractant-se de la liquidació, es posa de manifest que, en cap moment, es va posar en coneixement de la Prefectura Provincial de Trànsit la transmissió del vehicle titularitat del subjecte passiu.

La proposta corresponent a l'expedient núm. 164/10 considera suficientment acreditada la baixa definitiva del vehicle titularitat del recurrent, raó per la qual es proposa que es procedeixi al prorrateig de la quota de l'impost sobre vehicles de tracció mecànica respecte d'un dels exercicis impugnats així com a la devolució de la totalitat de la quota ingressada en relació a l'exercici posterior.

Finalment, les propostes corresponents als expedients núms. 118/10 i 307/10 proposen declarar la inadmissibilitat dels respectius recursos per extemporaneïtat.

1.- Fet imposable i supòsits de no subjecció

1.1.- Transmissió del domini de la finca. Títol i mode

L'expedient 20/10 es va iniciar com un recurs en el qual es discutia exclusivament si la prescripció s'havia de comptar, com pretenien els recurrents, des de la data del document privat de venda signat per la causant dels recurrents o en la data de la mort d'aquella, com sostenia l'Institut Municipal d'Hisenda per aplicació de l'article 1227 del Codi civil. El Consell Tributari va entendre que el problema plantejat per l'expedient no era l'indicat, sinó que consistia a determinar la data en què s'havia produït la transmissió del domini, d'acord amb el sistema espanyol de transmissió de béns, basat en la distinció entre el títol i el mode de conformitat amb l'article 609 del Codi civil. En efecte, en el contracte privat de compravenda examinat, no elevat aleshores a escriptura pública, s'havia pactat que la venedora i un fill seu continuarien gaudint de la possessió de la finca fins la mort de la venedora, per la qual cosa no s'havia transmès la possessió a la compradora. En conseqüència, el Consell va dictaminar que el contracte privat de compravenda amb reserva de la possessió tenia efectes merament obligacionals, sense que es pogués entendre efectuada la transmissió de domini i per tant meritat l'impost fins a la data en la qual els hereus van atorgar l'escriptura pública de compravenda.

1.2.- Diferiment de l'impost d'acord amb el Capítol VIII del Títol VII de la Llei de l'Impost sobre Societats

En diversos expedients es va plantejar el tema de si era exigible a l'efecte el requisit que els llibres de comptabilitat dels aportants de branques d'activitat contribuents de l'impost sobre la renda de les persones físiques haguessin estat legalitzats pel Registre Mercantil d'acord amb allò que disposa l'article 27 del Codi de Comerç. Igual que en exercicis anteriors, el Consell Tributari ha continuat considerant que hi ha una remissió directa de la Llei de l'Impost sobre Societats al Codi de Comerç i que aquesta remissió implica el compliment de tots els requisits formals establerts per aquesta última disposició. Davant aquesta consideració, no ha acceptat l'opinió contrària formulada en diverses consultes per la Direcció General de Tributs del Ministeri d'Economia i Hisenda, perquè entén que no vincula l'Ajuntament i que l'esmentada Direcció General no té competència per a evacuar consultes en relació amb tributs locals, segons el que disposa l'article 13 del text refós de la Llei Reguladora de les Hisendes Locals (exps. 30/10, 79/10).

Responent a les al·legacions d'un contribuent a l'expedient 111/9, el Consell Tributari va desestimar l'al·legació relativa al fet que amb aquesta exigència formal es vulnera la Directiva 90/434/CEE; el Consell no va entendre que fos aplicable la Directiva en relació a l'exigència de legalització dels llibres de comerç, ja que la mateixa es refereix a modificacions estructurals transfrontereres i arriba només a la definició de les operacions beneficiades, però no als subjectes a què cada Estat hagi decidit aplicar l'esmentat règim quan es tracti d'operacions no transfrontereres. Per aquest motiu s'entén també errònia la interpretació del Jutjat del Contenciós Administratiu núm. 3 de Barcelona en relació amb una Sentència del TSJCE de 17 de juliol de 1997 (assumpte C-28/95), que també al·legava el recurrent.

1.3.- Societats patrimonials

La disposició transitòria 24a del text refós de la Llei de l'Impost sobre Societats, aprovat pel Reial Decret Legislatiu 4/2004, de 5 de març, procedent del punt 21 de la disposició

adicional segona de la Llei 35/2006, de 28 de novembre, de l'Impost sobre la Renda de les Persones Físiques, va disposar que no es meritara l'impost a què es refereix aquest apartat en els actes d'adjudicació als socis de béns immobles de les societats que haguessin tingut la consideració fiscal de patrimonials, sempre que "en los seis primeros meses desde el inicio del primer período impositivo que comience a partir de 1 de enero de 2007 se adopte válidamente el acuerdo de disolución con liquidación y se realicen con posterioridad al acuerdo, dentro del plazo de los seis meses siguientes a su adopción, todos los actos o negocios jurídicos necesarios, según la normativa mercantil, hasta la cancelación registral de la sociedad en liquidación". El Consell va entendre que la data dels sis mesos posteriors a l'acord de dissolució amb liquidació es referia al compliment dels actes o negocis jurídics necessaris per a la cancel·lació registral. De conformitat amb aquest criteri, va desestimar dues reclamacions en les quals, encara que s'havia presentat la documentació en el Registre Mercantil dintre del referit termini de sis mesos, però les operacions de liquidació van concloure quan l'esmentat període havia transcorregut (exps. 47/10, 172/10). En canvi, no va tenir inconvenient a reconèixer el benefici a una societat que havia realitzat abans de la presentació en el Registre en termini la totalitat dels actes de dissolució i liquidació necessaris, encara que la cancel·lació registral de la societat es va practicar després de transcórrer aquest termini (exp. 22/10).

1.4.- Usdefruit amb facultat de disposició *mortis causa*

El Dret català permet atribuir a l'usufructuari designat en testament facultats de disposició per actes *inter vivos* o per actes *mortis causa*. En el cas examinat a l'expedient 59/9, el testador, que tenia quatre fills d'un anterior matrimoni, va llegar en usdefruit dues finques a la seva segona esposa, sense facultat de realitzar en vida actes dominicals i amb facultat de distribuir-les per actes d'última voluntat en parts iguals o desiguals a favor dels seus fills. En qualitat de fiduciària, la usufructuària en el seu testament va llegar una de les cases a favor d'una filla i l'altra a favor dels altres tres fills del primer causant. L'Institut Municipal d'Hisenda va liquidar aquestes transmissions a la mort de la usufructuària com a transmissions de ple domini, contra la qual cosa va recórrer un dels beneficiaris perquè pretenia que es liquidés només en concepte de consolidació amb la nua propietat. El Consell va entendre que la designació dels nu propietaris estava subjecta a la condició suspensiva que únicament podia considerar-se complerta a la mort de la usufructuària, motiu pel qual fins llavors no estava atribuït el domini, i per això, per disposició del testament de la fiduciària, procedia liquidar ara el ple domini i va precisar que això no significava ni consolidació de domini ni extinció d'usdefruit, sinó adquisició *ex novo* d'un ple domini.

1.5.- Donació basada en conveni de separació aprovat per sentència judicial

A l'expedient 78/10, l'Institut Municipal d'Hisenda havia proposat la no admissió del recurs per extemporaneïtat. El Consell, estudiant les circumstàncies i dades de la notificació de la liquidació el va considerar admissible. També va rebutjar l'al·legació de prescripció formulada pel recurrent (basada en el fet que la sentència judicial s'havia dictat l'any 1985), ja que la data de la formalització de la donació en document públic, de la qual segons l'article 633 del Codi civil depèn la validesa de la donació, s'havia produït l'any 2007. Finalment, davant l'al·legació d'exempció que formulava el recurrent, i atesa la data de l'escriptura pública de donació, va aplicar el criteri de no subjecció contingut a l'article 104.3 de la Llei d'Hisendes Locals de 5 de març de 2004.

Entre altres temes relatius a la determinació de la base imposable i a la validesa del procediment de constrenyiment, per no haver-se pogut notificar personalment les liquidacions, ja que la recurrent no havia complert l'obligació de notificar el seu nou domicili fiscal, es va plantejar a l'expedient 200/10 la declaració d'exempció basada en el fet que la recurrent tenia la qualificació d'associació d'utilitat pública. El Consell va proposar denegar la reclamació sobre aquest aspecte, ja que la interessada no havia formulat l'opció pel règim de la Llei 49/2002, de règim fiscal de les entitats sense fins lucratiu, ni practicat la comunicació a l'Ajuntament en els termes regulats pel Reial Decret 1270/2003, de 10 d'octubre, de desenvolupament de la Llei darrerament esmentada.

3.- Bonificacions

Igual que en l'exercici anterior, totes les sol·licitades es refereixen a les reconegudes per a la transmissió successòria de l'habitatge habitual. S'han examinat els punts següents:

3.1.- Termini de sol·licitud

L'Ordenança fiscal de l'exercici condiona la concessió de la bonificació per transmissió successòria d'habitatge al fet que es presenti l'autoliquidació en el termini de sis mesos prorrogables per altres sis comptats des de la meritació de l'impost. Així s'ha dictaminat en els expedients 114/9, 62/10, 214/10 i 341/10. En aquest últim, s'hi al·legava que en ocasions anteriors el Consell s'havia manifestat en contra del fet que la presentació extemporània comportés la pèrdua del benefici fiscal. El Consell va oposar que, a diferència de períodes anteriors, als quals es referia l'al·legació de la recurrent, en l'actualitat l'article 108 del text refós de la Llei Reguladora de les Hisendes Locals atribueix a l'Ordenança fiscal dels Ajuntaments la regulació dels aspectes substantius i formals de la bonificació i, per això, el requisit del termini establert en l'Ordenança ha de ser aplicat.

3.2.- Residència efectiva del causant

A l'expedient 62/9, el Consell Tributari va recórrer al padró d'habitants perquè considerava demostrat que la causant no tenia com a habitatge habitual l'immoble per al qual sol·licitava la bonificació, fonamentant-se en la presumpció *iuris tantum*, continguda a l'article 16.1 de la Llei 7/198, de 2 d'abril, de bases de règim local, on s'estableix que les dades contingudes en el padró municipal d'habitants constitueixen prova de la residència en el municipi i del domicili habitual en ell.

3.3.- Requisits de convivència per al dret a la deducció

A l'expedient 117/9, la recurrent va fonamentar la seva reclamació en el fet de ser neboda del causant i haver-hi conviscut. L'article 9 de l'Ordenança fiscal 1.3 estableix la bonificació sempre que els adquirents siguin el cònjuge, o els descendents o ascendent per naturalesa o adopció del causant. Per a altres persones no compreses entre les anteriors, es preveu que la bonificació afectarà també als qui rebin de l'ordenament jurídic un tracte anàleg per a la continuació en l'ús de l'habitatge per raó de conviure amb el causant. La recurrent pretenia emparar-se en la Llei 19/1998, de 28 de desembre, aprovada pel Parlament de Catalunya. Ara bé, en aquesta Llei, que inclou també els parents de tercer grau, la convivència no és una pura qüestió de fet, sinó objecte de constància formal mitjançant escriptura pública, document públic notarial o acta de notorietat. Per tal motiu es va proposar desestimar el recurs.

3.4.- Atorgament d'escriptura pública pels hereus de la venedora

A l'expedient 20/10, abans comentat, el hereus, com a petició alternativa a la de prescripció, van pretendre obtenir la bonificació per transmissió successòria d'habitatge. El Consell va informar negativament aquesta pretensió, ja que la transmissió del pis derivava d'una escriptura pública de compravenda i no d'un títol hereditari.

4.- Subjecte passiu

A l'expedient 5/10 es va recórrer, entre altres temes, la consideració com a subjecte passiu de l'adquirent d'un immoble. El Consell Tributari va recordar que, de conformitat amb l'article 106.1 del text refós de la Llei Reguladora de les Hisendes Locals, té la condició de subjecte passiu, a títol de contribuent, la persona que transmeti l'immoble a títol onerós, llevat de quan el contribuent sigui una persona física no resident a Espanya, com succeïa en el cas examinat. Per tant, va proposar denegar la reclamació en aquest aspecte.

5.- Base imposable i període de tinença

5.1.- Base imposable

a) A l'expedient 20/8 es va discutir el valor cadastral aplicat que havia estat deduït pel Departament d'Estudis Fiscals de l'Institut Municipal d'Hisenda partint de les dades que obraven en el seu poder procedents dels treballs preparatoris de la Gerència del Cadastre, ja que es tractava d'una segregació. El Consell va informar que, amb independència que el càlcul fet per l'Institut fos correcte, i encara que l'interessat no havia presentat l'oportuna declaració física i jurídica de l'immoble, calia en tot cas que la Gerència aprovés el nou valor i el notifiqués a l'interessat, de conformitat amb l'article 108.3 de la Llei 39/1988, segons el qual "cuando el terreno, aun siendo de naturaleza urbana en el momento del devengo del impuesto, no tenga fijado valor catastral en dicho momento, el Ayuntamiento podrá practicar la liquidación cuando el referido valor catastral sea fijado". Això suposa, d'una banda, que l'Ajuntament no pot liquidar mentre no hagi estat aprovat un valor cadastral específic per a la finca creada; i, de l'altra, que el valor cadastral que fixi la Gerència es podrà aplicar a una transmissió verificada en data anterior d'una finca que en el moment de tal transmissió no tingui valor cadastral propi.

b) A l'expedient 108/9 es va pretendre que es tingués en compte, per a la liquidació de l'impost, les obres d'ampliació, que equivalien al 20% de la construcció anterior. Com és lògic, va haver d'informar-se negativament la pretensió, ja que la base imposable de l'impost es basa exclusivament en el valor del sòl i no en el de la construcció.

c) En la liquidació de la transmissió onerosa d'un usdefruit (exp. 89/9) es van afirmar dos principis: la valoració de l'usdefruit s'havia d'ajustar a les normes de l'impost sobre transmissions patrimonials i actes jurídics documentats en la data de la transmissió, segons el regulat per l'article 107.2.b) del text refós de la Llei Reguladora de les Hisendes Locals i el percentatge del valor de l'usdefruit havia de calcular-se en base a l'edat de la usufructuària en el moment de la transmissió.

5.2.- Període de tinença

De nou el Consell ha entès, en el cas d'acceptació d'herència, que la data d'inici del còmput del període de tinença no era la de la subscripció de qualsevol document públic o privat

d'acceptació i partició, sinó que els efectes de l'acceptació es retrotrauen a la data de la mort del causant, per la qual cosa aquesta és la data en la qual ha d'iniciar-se el còmput. Així es va reiterar en dos expedients relacionats entre si, 63/9 64/9.

6.- Prescripció

La prescripció ha estat admesa en alguns casos (exp. 159/10) per defectes de la notificació. Un interès doctrinal més gran tenen dos informes emesos en relació amb el valor atribuïble a l'article 1227 del Codi civil (exp. 135/9 i 70/10). Igual que en l'exercici anterior, el Consell ha anat recollint doctrina de les recents Sentències del Tribunal Suprem (per totes, STS de 24 de juny de 2005), segons les quals és admissible la prova de la data d'un document privat per mitjans diferents dels previstos a l'article 1227 del Codi civil.

7.- Infraccions i sancions

7.1.- Temes generals

No creiem interessant detallar els casos en els quals s'ha informat negativament la imposició de sancions, per falta de notificació de l'acte d'inici del procediment sancionador, desconeixement de les al·legacions presentades pel contribuent que obliguen a la retroacció del procediment, o caducitat de l'expedient. També s'ha aplicat la doctrina derivada de l'article 183.1 de la Llei General Tributària, conforme a la qual les infraccions són sancionables per raó de qualsevol grau de negligència, inclosa la simple, i que les sancions tributàries no són transmissibles per herència, d'acord amb l'article 39 de l'esmentada Llei General Tributària.

7.2.- Distinció entre sanció i recàrrec

A l'expedient 50/9, davant la falta de requeriment previ de l'Administració, el Consell va concloure que la presentació d'autoliquidació fora de termini amb petició simultània de fraccionament no era sancionable, sinó que s'enquadrava en els supòsits d'imposició d'un recàrrec del 20% regulat a l'article 27 de la Llei General Tributària. Amb independència d'aquest fet, el contribuent havia comès error en la determinació de l'inici del període de tinença i el Consell va proposar que s'imposés sanció quant a la part de quota afectada per aquest error, i es retrotragué l'expedient sancionador al moment d'efectuar proposta d'imposició de sanció.

8.- Altres qüestions

En relació amb la petició de fraccionament formulada a l'expedient 50/9, abans esmentat, el Consell va interpretar que segons l'article 161.1.b) de la Llei General Tributària el període executiu s'inicia el dia següent de la presentació de l'autoliquidació. Donat que el fraccionament s'havia presentat simultàniament amb aquella, va considerar aplicable el que disposa l'apartat 2 de l'esmentat article 161, segons el qual la presentació de la petició de fraccionament impedirà l'inici del període executiu durant la tramitació de l'expedient, amb l'excepció derivada de l'apartat 5 del mateix article, que determina la meritació d'interessos de demora durant la tramitació.

Ordenança fiscal núm. 1.4. Impost sobre activitats econòmiques

1.- Introducció

Durant l'any 2010, el Consell Tributari examinà catorze expedients relatius a l'IAE. D'aquests en dictaminà quatre, ja que els altres deu foren objecte d'informe favorable a la proposta de l'IMH.

Les propostes de resolució del Consell Tributari sobre els expedients dictaminats foren en tres ocasions desestimatòries de les pretensions de l'entitat recurrent i en la quarta, estimatòria d'aquestes.

En tot cas, aquestes dades demostren una vegada més la tendència decreixent de la conflictivitat relativa a aquest Impost des que es produí la dràstica reducció del conjunt de subjectes obligats a partir de l'exercici 2003, com a conseqüència de l'entrada en vigor de la reforma de la LRHL efectuada per la Llei 51/2002, de 27 de desembre, la qual, com és sabut, declarà exempts de l'IAE, d'una banda, totes les persones físiques i, de l'altra, totes les persones jurídiques l'import net de la xifra de negocis de les quals fos inferior a un milió d'euros.

En aquesta Memòria destacarem el contingut de tres d'aquests expedients examinats pel Consell Tributari, atès que en el quart l'única qüestió rellevant era la relativa a la prescripció del dret a sol·licitar la devolució dels ingressos indeguts que havia exercit la recurrent.

2.- Les principals qüestions examinades

En cadascun dels expedients que mereixen una consideració més extensa es plantejaven qüestions distintes. De menor a major interès aquestes qüestions han estat les següents:

2.1.- La gestió censal: qüestió de competència

En un d'aquests tres expedients (l'expedient 119/9) es plantejà la qüestió relativa a la competència sobre la gestió censal de l'IAE, la qual com es sabut, a la vista d'allò que disposa l'article 91.1 del TRLRHL, correspon a l'Administració Tributaria de l'Estat i no a l'Ajuntament de Barcelona, atès que no s'ha produït la delegació d'aquesta competència que permet el paràgraf tercer del esmentat article. Tenint en compte que allò que pretenia la recurrent en aquest cas era que l'Ajuntament de Barcelona procedís a donar-la de baixa de la matrícula d'aquest impost, el recurs fou desestimat per la raó indicada.

2.2.- Els components de la "xifra de negocis" determinants de l'exempció

En l'altre expedient (l'expedient 93/10) es plantejà la qüestió determinant de l'exempció establerta a l'article 82.1.c) del TRLRHL que beneficia les persones jurídiques: la de saber si la societat de responsabilitat limitada recurrent havia tingut una xifra de negocis inferior o no al milió d'Euros durant l'exercici rellevant. El cas oferia, però, una certa singularitat atès que la recurrent pretenia no integrar en el còmput de la xifra de negocis el preu d'una compravenda, efectuada en el marc de les

seves activitats ordinàries i qualificada per ella com “compravenda de cosa futura”, per la qual cosa, no obstant, ja havia ingressat una quantitat superior als vuit milions d'euros en l'exercici al·ludit.

2.3.- La comunicació de l'opció pel règim especial. Instància i efectes

Finalment, en el tercer expedient (l'expedient 173/8) es plantejaren algunes de les diverses qüestions interpretatives que suscita el compliment del requisit de comunicació de l'opció pel règim fiscal especial a l'Ajuntament corresponent a fi que les entitats sense finalitats lucratives gaudeixin de l'exempció de l'IAE establerta a l'article 15.2 de la Llei 49/2002 de 23 de desembre, com també el moment en què el compliment d'aquest requisit produeix efectes. Tenint present l'interès d'aquestes qüestions i el fet que el criteri d'aquest Consell Tributari està, probablement, en la base d'una de les reformes proposades de l'Ordenança fiscal núm. 1.4 pel període 2012 i destinada a esclarir aquestes qüestions, transcrivim aquí els Fonaments de dret més rellevants de l'informe que es va elaborar en aquesta ocasió:

“Segon.- Segons l'art. 15.2 de la Llei 49/2002, les entitats sense finalitats lucratives estan exemptes de l'impost sobre activitats econòmiques per les explotacions econòmiques a què fa referència l'art. 7 de la mateixa Llei. No obstant això, el mateix art. 15, en el seu apartat 4, condiciona l'aplicació de les exempcions en els tributs locals al fet que les entitats sense finalitats lucratives comuniquin a l'Ajuntament corresponent l'exercici de l'opció pel règim fiscal especial regulat en el títol II de la Llei. Per la seva part, l'art. 1.1 del Reial Decret 1270/2003, de 10 d'octubre, pel qual s'aprova el Reglament per a l'aplicació del règim fiscal de les entitats sense finalitats lucratives i dels incentius fiscals al mecenatge, estableix que per tal d'aplicar aquest règim fiscal les entitats hauran de comunicar a l'Administració tributària l'exercici de l'opció per l'esmentat règim mitjançant la corresponent declaració censal. Una vegada que s'hagi produït aquesta comunicació, el règim fiscal especial s'aplicarà al període impositiu que finalitzi amb posterioritat a la data de presentació de la declaració censal en què es contingui l'opció i als successius, mentre l'entitat no hi renunciï (art. 1.2 del Real Decret 1270/2003).

Pel que fa a l'aplicació del règim fiscal especial als tributs locals, l'art. 2 de l'esmentat Reglament, després de preveure en l'apartat 1 que les entitats sense finalitats lucratives hauran de comunicar l'exercici de l'opció als efectes d'allò que disposa l'art. 15.4 de la Llei 49/2002, determina en el seu apartat 3 que en relació a l'exempció de l'impost sobre activitats econòmiques la comunicació s'entendrà realitzada amb la presentació de la declaració censal a què es refereix l'art. 1 del propi Reglament. Per tant, tractant-se de l'impost sobre activitats econòmiques, el requisit de la comunicació a l'Ajuntament de l'exercici de l'opció pel règim fiscal especial del títol II de la Llei 49/2002, als efectes de gaudir de l'exempció de l'impost, s'entendrà complert mitjançant la presentació a l'Administració tributària estatal de la declaració censal en què l'entitat sense finalitats lucratives comuniqui l'exercici de l'opció. A més a més, l'art. 2.5 del Reglament estableix que els subjectes passius que, tenint dret a l'aplicació del règim fiscal especial en relació als tributs locals, haguessin satisfet els deutes corresponents a aquest tributs, tindran dret a la devolució de les quantitats ingressades.

Tercer.- En el cas present, [...] l'[entitat recurrent], en contestació al requeriment de l'Institut Municipal d'Hisenda, va aportar certificació de l'Agència Estatal d'Administració Tributària, de data 29 de desembre de 2004, en la qual es manifestava que l'entitat havia comunicat l'opció per l'aplicació del règim fiscal especial regulat al títol II de la Llei

49/2002. De la data de la certificació es desprèn que la comunicació esmentada s'havia fet abans de la finalització del període impositiu de 2004, i per tant, d'acord amb el que disposen els arts. 1.2 i 2.3 del Reglament aprovat pel Reial Decret 1270/2003, la recurrent, en base a aquesta certificació ja havia de ser considerada exempta de l'impost sobre activitats econòmiques per a l'exercici 2004.

Respecte a l'exercici 2003, es constata que, tot i que la recurrent en el seu escrit de 22 de novembre de 2007 en contestació al requeriment efectuat, va manifestar que no podia aportar la certificació corresponent, el cert és que amb posterioritat, junt amb el seu recurs de 12 de març de 2009, ha aportat la declaració censal, model 036, presentada a la Agència Tributària el 19 de desembre de 2003, en la qual consta l'exercici de l'opció pel règim fiscal especial del títol II de la Llei 49/2002. Per tal de determinar els efectes d'aquesta declaració, cal acudir a la disposició transitòria única del Reglament esmentat, en la qual es preveu que el règim fiscal especial és d'aplicació als períodes impositius iniciats a partir del 25 de desembre de 2002, sempre que les entitats sense finalitats lucratives s'haguessin acollit a aquell règim dins dels tres mesos següents a la seva entrada en vigor. Així, doncs, atès que la data en què va entrar en vigor el Reial Decret 1270/2003 va ser el 24 d'octubre de 2003, i que la recurrent va presentar la declaració censal exercitant l'opció el 19 de desembre de 2003, s'ha de reconèixer la seva exempció de l'impost sobre activitats econòmiques per a l'exercici 2003, de conformitat amb allò que preveuen els arts. 1.2 i 2.3 del Reglament aprovat pel Reial Decret 1270/2003.”

1.- Fet imposable

A l'expedient 74/8, el recurs versa sobre l'exigència de l'impost sobre construccions, instal·lacions i obres en període executiu. El Consell conclou que el recurs ha de ser estimat, perquè la providència de constrenyiment impugnada correspon a l'impost sobre construccions, instal·lacions i obres relatiu a unes obres que mai no han estat dutes a terme i, en conseqüència, essent el fet imposable d'aquest impost la realització de qualsevol construcció, instal·lació o obra, la seva absència implica que sigui radicalment inexistent la meritació d'aquell i, per tant, nul·la la providència impugnada, en virtut de la qual es pretén exigir la seva satisfacció. Per la qual cosa es va estimar el recurs i es va acordar procedir a la devolució de les quantitats ingressades, amb els interessos corresponents.

2.- Base imposable

A l'expedient 84/9, es pretén per l'entitat recurrent l'exclusió, en el càlcul de la base imposable de l'impost sobre construccions, instal·lacions i obres, de les quantitats pel concepte de marge o benefici industrial de contractista (amb un mínim del 6,5% o 7%); com també de l'import de la partida per "audiovisuals"; i també del cost de les despeses per les obres d'urbanització exterior integrades.

Quant a la qüestió relativa a l'exclusió del benefici empresarial, després de recollir la doctrina continguda en la sentència del Tribunal Superior de Madrid, de 21 de maig de 2002 (en el seu fonament tercer), el Consell Tributari conclou dient que s'ha d'acudir, pel fet de ser totalment aclaridora i aplicable, a la doctrina ja utilitzada anteriorment en l'expedient 596/3, que es transcriu textualment:

«Primer.- Respecte a l'exclusió del benefici industrial del contractista, s'ha de dir abans que tot que aquest és un concepte que no coincideix exactament amb el de benefici empresarial. El concepte de benefici industrial deriva de l'article 68 del Reglament general de contractació, dins de la secció 1a del capítol II del títol II, relativa als avantprojectes i projectes d'obres, en el qual es preveu: Es denominarà pressupost d'execució material el resultat obtingut per la suma dels productes del número de cada unitat d'obra pel seu preu unitari i de les partides alçades. El pressupost d'execució per contracta s'obté incrementant el d'execució material en les despeses generals d'estructures que incideixen sobre el contracte, xifrats en els percentatges següents: a) Del 16 al 20 per 100 ... en concepte de despeses generals ... b) El 6 per 100, en concepte de benefici industrial del contractista.//Segon.- El Tribunal Suprem distingeix expressament entre les obres de caràcter públic i les de caràcter privat, com pot comprovar-se, entre d'altres, en les sentències de 24 de maig de 1999, 14 de maig de 1997 i 2 i 29 d'abril de 1996. En les obres de caràcter públic ha exclòs la partida de benefici industrial que corresponia a la definició de l'article 68 del Reglament general de contractació. En les de caràcter privat, el Tribunal Suprem no ha volgut que s'incorporés a la despesa d'execució cap quantitat en concepte de benefici industrial com pretenien alguns Ajuntaments. Com diu la sentència de 14 de maig de 1997, "(...) tratándose de obras cuyo dueño es un particular, hemos declarado en

sentencias de 2 y 29 de abril de 1996 que ha de atenerse al presupuesto presentado al solicitar la licencia, pues no hay dato que permita suponer que el mismo no corresponda al que realmente va a ser ejecutado, ni existe razón alguna que justifique que aquél sea incrementado en un determinado porcentaje en función de unos criterios que (...) sólo tienen explicación cuando se trata de obras públicas".// Tercer.- És clar, doncs, que el mateix argument que serveix per a no incrementar la base amb el benefici industrial en les obres particulars per falta d'imposició o de definició legal d' un percentatge, ha de servir per a no reduir l' import de les factures que representen la despesa d' execució, ja que en elles no s' especifica quin és el benefici de cada contractista ni si s' actua amb pèrdua. No hi ha cap regla legal que determini que una factura girada entre particulars contingui un determinat benefici. Per tant, no s' ajusta a dret fer cap deducció que no estigui justificada, i en cap cas és admissible que s' apliqui un percentatge negociat.// Quart.- Com abans s' ha exposat i justificat amb la doctrina jurisprudencial citada, no es pot equiparar conceptualment el benefici industrial i el benefici empresarial. El benefici industrial resulta de la preparació dels projectes d' obra per òrgans administratius en relació amb contractes administratius. El benefici del contractista que concerta una obra privada forma part del seu dret a la intimitat, i donat el cas que ho manifesti voluntàriament davant l' Administració municipal, aquesta no tindria competència per a comprovar-ho, perquè no forma part de les competències municipals examinar la comptabilitat de les empreses privades, ja que no hi ha cap norma que ho permeti de manera expressa. Això mateix determina per argumentació de l'absurd que no es pugui presentar davant l'Administració municipal la comptabilitat dels contractistes o subcontractistes d'una obra privada amb l'única finalitat d' esbrinar si tenen o no beneficis en els seus contractes i quin és l' import d'aquests.// Cinquè.- El mateix raonament pot utilitzar-se en el cas de les despeses generals del contractista, que sense cap mena de dubte han estat considerats dins dels pressupostos i certificacions d'obra com a part integrant dels preus oferts i certificats, formant part indissoluble de la despesa de l'obra. En aquestes certificacions d'obra, que han servit per a determinar la base imposable, no figuren desglossats ni el benefici industrial ni les despeses generals, ja que, tal com s' ha dit anteriorment, aquests conceptes només són utilitzables en els contractes de les administracions públiques.»

En conseqüència, la proposta del Consell va ser aprovada en sentit desestimatori.

Quant a una pretesa exclusió de la partida d' "audiovisuals" al determinar la base imposable, el Consell Tributari, després de referir-se a la inconcreció legal en ordre als elements que s'han d'integrar en la base imposable de l'impost sobre construccions, instal·lacions i obres, es destaca que cal acudir a la doctrina que sustenta la Jurisprudència i que és de caràcter concloent, a tal respecte, la que es recull per a casos similars, en l'expedient 298/7 del propi Consell. I en la seva virtut, diu textualment: «En primer lloc s'ha de destacar que, en casos com el que es tracta, la Jurisprudència del Tribunal Suprem "(...) no ha sostingut mai que el requisit de subjecció a l'impost sobre construccions, instal·lacions i obres consistent en l'exigència d'obtenció de la corresponent llicència d'obres o urbanística, s'estengués als elements singulars incorporats a l'obra, construcció o instal·lació de què es tracti, de manera que si el corresponent element, singularment considerat, no requereix tenir llicència d'obres o urbanística, això significaria que no hauria de ser integrat en la base imposable de l'impost. Contràriament, els criteris que permeten excloure un element o partida de la base imposable de l'impost són, únicament, la singularitat, identitat o separabilitat respecte de la construcció o instal·lació i la no inherència al caràcter o finalitat de l'obra».

En el mateix expedient, el Consell, després de recollir la doctrina sustentada, pel que fa a quins elements o partides són susceptibles d'integrar la base imposable de l'ICIO, en la sentència del Tribunal Suprem de 5 d'octubre de 2004 (en recurs per a unificació de doctrina), diu textualment el següent: «De los fundamentos de derecho transcritos se desprende la existencia de una consolidada jurisprudencia que, al objeto de determinar qué partidas de obra deben o no integrarse en la base imponible del impuesto sobre construcciones, instalaciones y obras, acoge no sólo el criterio de la “consustancialidad”, “estructuralidad” o “inseparabilidad” de la obra, de manera expresa, sino también el de la “inherencia al carácter de la obra”. Que, en el cas que ens ocupa, és de naturalesa “residencial” —com també assenyala en el nostre supòsit—. En aquest sentit, la STS de 5 d'octubre de 2004 al·ludeix a les condicions necessàries per al compliment de la finalitat a què la mateixa (la construcció) es dirigeix i a la provisió de “serveis essencials per a la seva habitabilitat o utilització”. D'altra banda, ha d'afegir-se que, segons també consolidada doctrina de la jurisprudència del Tribunal Suprem (sentències de 15 de febrer de 1995 i 3 de maig de 1996, entre altres), s'han d'incloure en la base imposable de l'ICIO aquells elements inseparables de l'obra que figuren en el corresponent projecte per al qual es va sol·licitar la llicència i en el corresponent pressupost d'execució material de la mateixa.»

Per la qual cosa, en conseqüència, el Consell considera que procedeix la integració del cost dels “audiovisuals” en la base imposable de l'ICIO, i proposa la desestimació de la pretensió de l'entitat recurrent.

Quant a la petició de l'entitat recurrent relativa a l'exclusió de la base imposable de l'ICIO —que recau sobre un projecte d'obres que comprèn conjuntament obres de construcció residencial (habitatges i aparcaments) i obres d'urbanització—, de l'import de les obres d'urbanització, al·legant que tal cost ha de ser exclòs en tractar-se de l'execució de projecte d'urbanització aprovat per l'Ajuntament i publicat al Butlletí Oficial de la Província i que les obres es duen a terme sobre terrenys cedits a l'entitat local en virtut del precitat projecte d'urbanització; la Inspecció municipal, en canvi, entén que la construcció del conjunt d'habitatges i aparcaments no pot aïllar-se de la configuració o concepció global, amb integració de les despeses d'urbanització en el total projecte, el Consell resol texturalment el següent:

«Sisè.- 1. Ara bé, l'art. 179.3 del Decret Legislatiu 1/2005, de 26 de juliol, pel que s'aprova el text refós de la Llei d'Urbanisme de Catalunya diu textualment: no estan subjectes a la llicència urbanística les obres d'urbanització previstes en els plans i el projectes degudament aprovats. (...)».

2. I l'art. 101.1 de la Llei Reguladora de les Hisendes Locals, en la redacció donada per la Llei 51/2002, de 27 de desembre (actual article 100.1 del Reial Decret legislatiu 2/2004, de 5 de març, pel qual es va aprovar el seu text refós), estableix que ... (...). Per això, les obres d'execució de projecte d'urbanització degudament aprovats per l'Ajuntament de la imposició, en no trobar-se subjectes a llicència urbanística, tampoc ho estan en ordre a l'ICIO.

3. Així resulta de recent i consolidada jurisprudència del Tribunal Suprem, com l'exposada en la sentència de 15 de febrer de 2003, quan diu textualment: “Las sentencias, entre otras, de 7 de abril de 2000, de 31 de diciembre de 2001 y de 1 de junio de 2002, con cita de otras muchas, vienen declarando que “el Proyecto de Urbanización es un verdadero acto de ejecución del planeamiento urbanístico, inmediatamente ejecutivo, que hace

innecesaria —superflua realmente— la solicitud de licencia de obras, de donde resulta improcedente y nulo, tanto el giro de una tasa, como el del ICIO, pues para liquidar este último es necesario que la construcción, instalación u obra exija la obtención de una licencia, requisito que no se cumple en los Planes de Urbanización y que no puede suplirse con una prohibida interpretación analógica del concepto de licencia (...)” // Por otra parte —continúa dient aquesta sentència—, no puede olvidarse que las actividades de ejecución del planeamiento urbanístico, aunque se realicen por los particulares o por entidades distintas del respectivo Ayuntamiento, no suponen intervención a título privado, sino verdaderas intervenciones públicas en la ejecución de la ordenación urbanística (...).”

4. I és interessant fer referència, pel fet de tractar-se d'un supòsit d'igual naturalesa que el nostre —obres de construcció residencial i d'urbanització conjuntament— a la sentència del Tribunal Suprem de 31 de desembre de 2001, la qual, admetent el recurs contra les obres d'urbanització i las d'edificació, denega la integració en la base imposable de les obres del projecte d'urbanització, dient textualment: “La Sala acepta este tercer motivo casacional porque existe doctrina reiterada y consolidada de este Tribunal Supremo, que excusa de la cita concreta de sentencias, que las obras de urbanización siempre que estén concretadas en un Proyecto de Urbanización no están sujetas a Licencia de Obras, y, por tanto, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 101 de la Ley 39/1988, de 28 de diciembre de Haciendas Locales, que dispone (...) de donde se deduce claramente que las obras de urbanización, referidas, no están sujetas al ICIO, y, por tanto, su coste real no deberá integrarse en la base imponible de este impuesto.»

Doncs bé, el Departament d'Arquitectura i Projectes Urbans, de la Direcció municipal d'Urbanisme i Infraestructures, va emetre informe, a requeriment del Consell Tributari, del qual va resultar que les obres exteriors d'urbanització (tant extrapoligonal com intrapoligonal), integrades en el projecte d'obres del qual es tracta, estaven incloses en el “Projecte d'urbanització municipal corresponent, amb mesures idèntiques i corresponent a partides idèntiques a les del projecte aprovat per l'Ajuntament, per la qual cosa el Consell va informar i proposar la procedència de la no integració en la base imposable de l'ICIO dels costos reals de les obres d'urbanització en qüestió, amb estimació de la pretensió al respecte de l'entitat recurrent.

3.- Prescripció

És interessant el supòsit d'aplicació del règim de prescripció inclòs a l'expedient 292/7, relatiu a l'actuació de la Inspecció Municipal d'Hisenda en cas de comprovació administrativa i posterior pràctica de l'oportuna liquidació definitiva quant a l'impost sobre construccions, instal·lacions i obres, una vegada finalitzades les corresponents obres, segons l'article 11.6 de l'Ordenança fiscal núm. 2.1, reguladora del precitat impost, en relació amb el que determina l'article 104.1, paràgraf 3r de la Llei Reguladora de les Hisendes Locals, 39/1988, de 28 de desembre, vigent en el moment de la meritació del precitat impost. L'entitat recurrent adueix l'aplicació de l'article 31 quarter del Reial Decret 939/1986, de 4 de febrer, vigent en el moment d'iniciació de les actuacions inspectores.

Partint de les dades de l'expedient, el Consell Tributari va adoptar textualment la resolució següent:

«Quart.- Per a l'aplicació de l'al·legat article 31 quarter del Reglament general de la inspecció dels tributs, aprovat per Reial Decret 939/1986, en la seva redacció per Reial

Decret 136/2000, de 4 de febrer, s'ha de tenir en compte la doctrina continguda en la sentència del Tribunal Suprem de 18 de desembre de 1996, encara que referida a la normativa precedent a l'esmentat Reglament, donada la seva identitat jurídica. La citada sentència (igual que es recull a l'esmentat article 31 quarter) diu: "El Reglamento no se limita solo a ordenar que las actuaciones inspectoras se lleven a cabo sin interrupciones injustificadas, sino que ha dado un paso adelante, sancionando el incumplimiento de este mandato, con la privación de los efectos interruptivos de todas las actuaciones realizadas si se ha probado una interrupción injustificada por más de seis meses, así el apartado 4, letra a) del artículo 31, del Reglamento citado, dispone: 4. La interrupción injustificada de las actuaciones inspectoras, producida por causas no imputables al obligado tributario, producirá los siguientes efectos: a) Se entenderá no producida la interrupción del cómputo de la prescripción como consecuencia del inicio de tales actuaciones". I amb plena similitud al nostre cas la sentència afegeix: "Es incuestionable que la Inspección de Hacienda, ante el incumplimiento de los requerimientos mencionados, debió en el plazo de seis meses, ... personarse *ex officio* en el local comercial... exigiendo la presentación de la documentación requerida, y en caso de negativa o insuficiencia de la aportada, es decir en los supuestos del art. 64 del Reglamento General de la Inspección de los Tributos, debió iniciar el expediente de estimación indirecta de bases tributarias, cosa que no hizo, por lo que la interrupción ha sido culpa de la Inspección de Hacienda, sin que quepa alegar compensación de dicha culpa por el incumplimiento indiscutible y culpable de las obligaciones tributarias por parte de la contribuyente".

Cinquè.- Així doncs, en el cas que s'examina, la Inspecció d'Hisenda Municipal, davant l'incompliment del requeriment efectuat en la comunicació d'inici de les actuacions inspectores notificada el 25 d'abril de 2003, i una vegada superada la data del 16 de maig següent fixada per a la compareixença de la recurrent, no s'havia de limitar a la pràctica de nous requeriments, sinó que havia de continuar les actuacions procedint a l'estimació indirecta de la base imposable d'acord amb el determinat als articles 50 a 52 de la Llei General Tributària. En no fer-ho així fins molt temps després dels sis mesos següents a l'esmentada data, es va produir una interrupció injustificada de les actuacions inspectores, en no presentar-se cap circumstància de les previstes a l'article 32.3 en relació a l'art. 31 bis.2 de l'esmentat Reglament, perquè en aquest cas no hi va haver un retard per part del contribuent en complimentar el requeriment efectuat sinó un incompliment del mateix, incompliment que malgrat ser indiscutible i culpable, com diu l'esmentada sentència, no obsta a la ineludible obligació de l'Administració de seguir el procediment inspector fins al seu enllestiment dintre del termini establert. Per la qual cosa no pot entendre's interrompuda la prescripció per les actuacions realitzades fins la interrupció injustificada, i procedeix considerar prescrit el dret a practicar liquidació definitiva de l'impost, en haver-se excedit sense interrupció el termini de quatre anys establert a l'article 64 de la Llei General Tributària, comptat des del termini del mes següent a la data de finalització de les obres.»

I en conseqüència, el Consell va proposar l'estimació del recurs i la declaració de la prescripció del dret a girar la liquidació definitiva impugnada.

Ordenança fiscal núm. 3.6. Taxes de mercats

Amb referència als expedients 100/9, 101/9, 205/10 i 206/10, resolts durant l'exercici 2010 relatius a liquidacions de les taxes de mercats, ha de dir-se que tots ells es refereixen, en l'essencial, a les mateixes qüestions per la taxa precitada, sent igual les parades de venda de què es tracta, idèntica la titular de tals parades i únicament diferents els dos trimestres de la utilització dels llocs de venda, ambdós emperò del mateix període, l'any 2009. Els punts essencials debatuts i comentats en les propostes del Consell Tributari són idèntics en tots els supòsits, a l'igual que les resolucions.

La recurrent impugna les liquidacions en qüestió amb referència solament als càrrecs pel consum relatiu al subministrament d'electricitat en general i a cada lloc de venda, previstos a l'article 8-1-c) de l'Ordenança fiscal núm. 3.6 reguladora de les taxes de mercats, vigent per a 2009, i en l'epígraf V.5 de les Tarifes de l'annex a l'esmentada Ordenança fiscal.

És de destacar que el Consell Tributari, que es va pronunciar inicialment i en primer terme (exp. 100/9), en el sentit de la seva no competència per entrar en el fons de la qüestió, manté la mateixa falta de competència en el posterior expedient 205/10, en impugnar la recurrent les noves liquidacions practicades a conseqüència precisament de proposta del Consell en el referit expedient 100/9, e insistir en criteri oposat, dient ara el Consell Tributari textualment el següent: «En primer lloc, davant l'al·legació de la recurrent de ser aquest Consell Tributari competent per a conèixer del fons de la qüestió debatuda —això és, sobre l'existència d'algun tipus d'error material, aritmètic o de fet quan al consum de llum facturat a la interessada davant l'increment desproporcionat que el mateix ha sofert— s'ha d'insistir en el fet que aquest Consell, en el mateix assumpte del que ara es tracta, va dir ja en el fonament de dret primer de l'expedient núm. 100/9, que "(...) sense entrar en la forma en la qual s'ha calculat l'import exigít en concepte de consum de llum, donat el seu caràcter no tributari que l'exclou de la seva competència, s'ha de pronunciar sobre la conformitat a dret dels aspectes formals de la liquidació practicada, no només perquè en virtut de l'Ordenança fiscal 3.6, reguladora de la taxa de mercat, en ella s'inclouen conceptes tributaris, sinó sobretot perquè en cas d'impagament de la liquidació en període voluntari seria aplicable el procediment executiu de recaptació, sobre el que sí té competència aquest Consell encara que es refereixi a conceptes no tributaris. Per tant, i per evitar en tot cas qualsevol indefensió al contribuent, procedeix examinar la validesa de la liquidació recorreguda en relació als seus aspectes formals, ja que en depèn la procedència en el seu cas d'exigir el pagament per via executiva". En conseqüència, procedeix mantenir el mateix criteri sobre la falta de competència del Consell per entrar en la qüestió de fons, al no ser matèria de caràcter tributari, desestimant la pretensió de la interessada, sense que d'altra banda, sigui d'aplicació la doctrina adduïda, en tractar-se de qüestions diferents. Efectivament, el fet que la sentència invocada per la interessada —dictada pel Jutjat Contenciós Administratiu núm. 23 de Madrid el 27 de març de 2003— res té a veure amb el supòsit de fet plantejat en el cas que ens ocupa, resulta més que evident, ja que de la lectura d'aquesta, es veu clarament que s'hi fa un estudi de les normes que regulen la fixació de l'import de les taxes que les entitats locals poden establir en virtut de la Llei Reguladora de les Hisendes Locals, això és, del principi de subsidiarietat, equivalència o equilibri entre el cost del servei prestat i la quantia de la taxa ja que l'import total del recaptat per l'esmentada taxa no ha de ser superior al cost, real o previsible, del servei prestat o de l'activitat realitzada, recordant-se la necessitat que la Memòria

Econòmica i Financera, que ha d'elaborar-se amb caràcter previ a l'establiment de qualsevol taxa, ha de recollir la relació existent entre el cost del servei i la recaptació previsible a fi d'evitar la desnaturalització de dita taxa. Malgrat això, en el present cas no s'està discutint sobre el procediment seguit a l'hora d'establir la taxa de mercats exigida per l'Ajuntament, ni tampoc sobre la correcta quantificació de l'esmentada taxa sinó, tal i com ja s'ha dit, sobre la suposada concurrència d'alguna mena d'error material, aritmètic o de fet en relació amb el càlcul del consum de llum facturat a la interessada donat l'increment desproporcionat que aquest consum ha sofert, qüestió aquesta que no té naturalesa tributària.»

Una vegada mantinguda la seva incompetència per entrar en el fons de la qüestió, el Consell, en el seu dictamen recaigut a l'expedient núm. 100/9, en pronunciar-se sobre la conformitat a dret dels aspectes formals de la liquidació practicada, va estimar que, per desprendre's així tant de l'epígraf V.5 de l'Annex de les tarifes de l'Ordenança fiscal núm. 3.6, com del principi de transparència de l'article 3.5 de la Llei 30/1992, de 26 de novembre, reguladora del règim jurídic de les Administracions públiques i del procediment administratiu comú, la liquidació a practicar, en el nostre cas, havia de contenir tots els elements utilitzats per al càlcul de l'import que s'exigeix per consum de llum, en base a l'import facturat per la companyia subministradora, l'energia consumida per la parada concreta i l'energia prorratejada pel consum general del mercat, com a elements determinants de la quantia del deute exigut a la titular dels llocs de mercat en qüestió pels costos a repercutir quant al consum d'electricitat, segons l'article 8 de l'esmentada Ordenança fiscal. I practicada i notificada nova liquidació a conseqüència de resolució de la Regidora d'Hisenda en 24 de març de 2010, d'acord amb el precitat dictamen del Consell, va ser objecte de recurs motivant informe del Consell (exp. 205/10), que diu textualment: "Com conseqüència de la precitada anàlisi s'ha de concloure que, en el tercer document es contenen els elements i dades utilitzades per al càlcul de l'import exigut a la recurrent pel consum d'electricitat, tant quant al consum general del mercat, segons prorrateig en proporció als metres lineals de les parades en qüestió, i al segon trimestre de 2009, partint d'imports facturats per la companyia subministradora, com quant al consum particular, durant l'esmentat període, de cadascuna de les parades segons les lectures dels respectius comptadors existents. Per la qual cosa ha de considerar-se que la liquidació notificada s'ha d'entendre conforme a dret, pel que fa als seus aspectes formals —única qüestió en la qual s'ha de pronunciar aquest Consell com ja s'ha dit en el fonament primer—, en incloure-s'hi, com també en la documentació que s'hi adjunta, tots els elements i dades determinants de la quantia del deute generat pel cost repercutit en ordre al màxim d'energia elèctrica, segons el que estableix l'article 102.2, b) de la Llei 58/2003, de 17 de desembre, General Tributària".

Finalment, quant a la pretensió, també de la recurrent, sobre l'aportació de les factures emeses per la companyia subministradora d'electricitat el Consell considera el següent: "Quant al requeriment per a l'aportació de factures del consum d'electricitat generat pel Mercat del Guinardó durant els exercicis 2007 a 2009, no pròpia de la via de liquidació, s'ha de dir que, de considerar-lo necessari, la interessada podrà acudir directament a obtenir còpia dels documents de l'expedient davant l'Administració municipal, d'acord amb el que determina l'article 35 de la Llei 30/1992, de 26 de novembre, reguladora del règim jurídic de les Administracions públiques i del procediment administratiu comú".

En conseqüència de tot això, es va proposar la desestimació del recurs.

Ordenança fiscal núm. 3.10. Taxes per la utilització privativa del domini públic municipal i la prestació d'altres serveis

En l'expedient número 14/9 el recurrent al·legava haver deixat d'utilitzar el gual amb anterioritat a l'exercici objecte de les liquidacions, amb baixa sol·licitada en data 14 de març de l'any 2007.

El problema plantejat en aquest recurs és que es va interposar contra la providència de constrenyiment de les liquidacions practicades per tot l'exercici 2007, malgrat que la sol·licitud de baixa del gual s'havia presentat el 14 de març de 2007. El Consell, torna a aplicar aquí la reiterada jurisprudència que permet anul·lar la via de constrenyiment partint de motius no taxats, però que tenen condició d'actes nuls de ple dret.

En aquest sentit, s'ha d'assenyalar que existeix una relació causal entre l'ocupació del domini públic i la meritació de la taxa, que es manifesta amb tota claredat en l'apartat 3 de l'article 26 del text refós de la Llei Reguladora de les Hisendes Locals, aprovat per Reial Decret Legislatiu 2/2004, de 5 de març, el qual disposa: "Cuando por causas no imputables al sujeto pasivo, el servicio público, la actividad administrativa o el derecho a la utilización o aprovechamiento del dominio público no se preste o desarrolle, procederá la devolución del importe correspondiente". L'apartat 2 del mateix precepte també respon a aquesta relació causal quan estableix: "Cuando la naturaleza material de la tasa exija el devengo periódico de ésta, y así se determine en la correspondiente Ordenanza fiscal, el mismo tendrá lugar el 1 de enero de cada año y el período impositivo comprenderá el año natural, salvo en los supuestos de inicio o cese en la utilización privativa, el aprovechamiento especial o el uso del servicio o actividad, en cuyo caso el período impositivo se ajustará a esa circunstancia con el consiguiente prorrateo de la cuota, en los términos que se establezcan en la correspondiente Ordenanza fiscal". L'Ordenança reguladora estableix l'esmentat principi de prorrateig en funció del temps en què s'ha realitzat el fet imposable dintre d'un any natural. En conseqüència, aquest Consell Tributari va estimar en part el recurs, anul·lant la provisió de constrenyiment impugnada i les liquidacions practicades per a l'exercici 2007 i essent substituïdes per unes altres amb prorrateig dels dies transcorreguts des de l'1 de gener al 14 de març de 2007, adequades a l'efectiva realització del fet imposable.

En el expedient 87/10 consta interposat recurs d'alçada el 21 de maig de 2009 contra l'embargament travat pel deute en concepte de taxa per la utilització privativa del domini públic de l'exercici 2008 corresponent a un gual. Al·legava la recurrent que va vendre el local al qual donava servei el gual, en data 26 d'abril de 2004, motiu pel qual va sol·licitar la anul·lació de l'embargament i la devolució dels ingressos realitzats per l'esmentat concepte durant els exercicis posteriors a la venda del local. Va adjuntar-hi document privat de compravenda. No constava a l'expedient la data de l'escriptura pública de venda, però sí constava als arxius de l'Ajuntament que la venedora es va donar de baixa en la matrícula de l'impost sobre activitats econòmiques per la seva activitat en l'esmentat local l'1 d'octubre de 2004. Per tant, a falta d'altra prova que la desvirtui, aquesta data s'ha de considerar com a data de termini d'utilització del gual per part de la societat venedora.

L'expedient 171/10 es refereix a un recurs d'alçada contra el requeriment d'informació per a l'embargament, per deutes en concepte de taxa per utilització privativa del

domini públic municipal d'un local, exercici 2008. El recurrent al·legava que va vendre el negoci que regentava l'any 2006 i va adjuntar documentació en aquest sentit, per això sol·licitava l'anul·lació de la taxa corresponent a l'exercici 2008, l'ingrés de la qual se li reclamava. Aquest Consell Tributari, seguint el criteri reiteradament manifestat, es va pronunciar en el sentit que el fet imposable d'aquesta taxa tant sols es produeix quan existeix ocupació real de l'esmentat domini públic, i en conseqüència, no es merita la taxa en els casos que es demostrï que l'esmentada ocupació no s'ha produït. En el present supòsit, constava a l'expedient que l'interessat va presentar la baixa en la matrícula de l'impost sobre activitats econòmiques per l'activitat realitzada, el dia 2 de gener de 2007 amb efectes a 31 de desembre de 2006 que coincideix amb la data a partir de la qual la Tresoreria de la Seguretat Social li reconeix la baixa en el règim especial de treballadors per compte aliena en resolució de 4 de gener de 2007. Aquest cessament en l'activitat s'ha d'entendre també com una renúncia tàcita a l'exercici de l'ocupació de la via. Amb més motiu, també figura en l'expedient que en data 24 d'abril de 2007, l'interessat va comunicar a l'Ajuntament la transmissió de la llicència d'activitat per compravenda o traspàs de negoci, transmissió que va ser autoritzada per la Directora de Serveis Tècnics del Districte en data 26 de juny de 2007, el que constitueix una evidència més que el recurrent no era el subjecte passiu de la taxa en l'exercici 2008.

De tot l'anterior es desprèn el cessament de l'ocupació de la via pública en 2007 i el seu coneixement per l'Ajuntament, per la qual cosa no es va produir el fet imposable que donés lloc a la meritació de la taxa per a l'exercici 2008. En conseqüència, es va proposar estimar el recurs interposat.

En data 2 de desembre de 2008 (exp. 232/10) el recurrent va interposar recurs contra la diligència d'embargament emesa per la falta de pagament de la taxa de la via pública meritada pels vetlladors instal·lats en el domini públic. Va manifestar que es va donar de baixa de les activitats desenvolupades en el referit local l'any 1986, per la qual cosa sol·licitava l'anul·lació de la diligència d'embargament impugnada per ser la mateixa conseqüència d'un error de l'Ajuntament. Per acreditar les anteriors manifestacions va aportar, juntament amb el seu escrit de recurs, còpia de les tres declaracions de baixa presentades, el 3 d'octubre de 1986, en relació amb les llicències fiscals d'activitats comercials i industrials relatives a cadascuna de les desenvolupades en l'emplaçament de referència, en les quals consta com a data de cessament de les esmentades activitats, elaboració de fleca i pastisseria, elaboració de pastisseria i bar de quarta categoria, el 30 de setembre de 1986. Essent el fet imposable la utilització del domini públic, cessada aquesta, deixa de meritarse la taxa. En conseqüència, es va proposar estimar el recurs, anul·lar les liquidacions recorregudes i el procediment de constrenyiment i embargament practicats i tornar les quantitats indegudament ingressades amb els interessos corresponents.

Finalment, l'expedient 233/10 conté un recurs de data 16 de novembre de 2009 contra diligència d'embargament per la falta de pagament de la taxa meritada per l'ocupació del domini públic mitjançant vetlladors, exercici 2009. Manifestava el recurrent que el 6 d'agost de 2008 va traspasar el negoci del qual era titular. Consten a l'expedient còpia del document de novació parcial i autorització de cessió subscripta el 6 d'agost de 2008; així mateix, figura comunicació del traspàs de llicència d'activitat, presentada en el Registre del Districte el 6 d'agost de 2008.

Com vulgui que aquest recurs es dirigia contra una diligència d'embargament per impagament de la taxa, amb anterioritat al pronunciament sobre el fons de les qüestions plantejades, el Consell es va plantejar la seva admissibilitat, tenint en compte els motius taxats que estableix l'article 170.3 de la Llei 58/2003, de 17 de desembre, General Tributària, per a la impugnació d'aquest tipus d'actes. Al no constar a l'expedient la notificació de la providència de constrenyiment que serveix de suport a la diligència d'embargament recorreguda, el Consell va admetre el recurs.

Establert l'anterior, s'ha de recordar que el fet imposable de la taxa, és constituït per la utilització o per l'aprofitament total o parcial, directament o indirectament, en el vol, el sòl o el subsòl de les vies públiques municipals, utilització que en el nostre cas no s'havia produït en el període a què es refereix l'acte recorregut (1 de gener de 2009 a 31 de desembre de 2009). En conseqüència, es va proposar estimar el recurs, anul·lar el acte recorregut i ordenar la devolució a la recurrent de les quantitats indegudament ingressades, incrementades amb els interessos procedents.

1. Taxa de residus i taxa per utilització de gual

Es dictamina un recurs relatiu a diligència d'embargament per deutes derivats de la taxa de recollida de residus dels exercicis de 2002 i 2003 i per la taxa per la utilització privativa del domini públic municipal (gual) dels exercicis 2004, 2005 i 2006 (exp. 217/8). Resulta provat el cessament en l'activitat del recurrent a 31 de desembre de 2003.

El Consell parteix de la consideració de relació de causalitat entre l'exercici de l'activitat o la utilització dels serveis o elements dominicals que determinen la meritació de les taxes, la regla general és que aquestes es deixin de meritatar, fins i tot amb dret a la devolució de l'ingressat en els termes que s'estableixin en cada Ordenança fiscal.

Respecte a la taxa de recollida de residus dels exercicis 2002 i 2003, donat que la data de baixa en l'activitat és de 31 de desembre de 2003, el Consell va confirmar la diligència d'embargament perquè restava acreditada la concurrència del fet imposable en els exercicis gravats.

Pel que fa a la taxa per la utilització privativa del domini públic municipal en els exercicis posteriors a la baixa en l'activitat, el Consell reitera que es pot entendre que la baixa censal de l'activitat, de la qual té coneixement l'Administració municipal, equival a una renúncia tàcita de l'exercici de la utilització del domini públic municipal mitjançant el gual que servia a l'esmentada activitat. Una altra cosa seria si l'interessat, malgrat la baixa censal, hagués continuat utilitzant el domini públic per mitjà del gual, en aquest cas s'hauria meritat la taxa.

El Consell és conscient de què s'impugna una diligència d'embargament, però reitera el seu criteri assentat en la jurisprudència, que admet la procedència d'examinar la concurrència dels pressupostos materials i jurídics de la via de constrenyiment, referint-se concretament, i sense perjudici d'examinar les circumstàncies que concorren en cada cas, a supòsits de nul·litat de ple dret de les liquidacions constretes i fins i tot, alguns d'anul·labilitat, com són l'absència del fet imposable, l'aplicació de la via de constrenyiment a qui no té la condició de subjecte passiu, o la inexistència d'obligació tributària, els quals es considera que poden ser reconduïts a alguns dels motius taxats previstos en els articles 167.3 i 170.3 de la Llei General Tributària, pel fet de guardar amb ells un fonament idèntic o concurrent.

2. Reembossament del cost de les garanties

L'expedient 23/10 fa referència al reembossament dels cost dels avals presentats per a garantir la suspensió de les liquidacions recorregudes en el supòsit d'anul·lació d'aquestes per sentència a resolució administrativa ferma.

En el supòsit que es tracta, l'anul·lació de les liquidacions no es va produir pel fet d'haver-se estimat els recursos presentats, ja sigui en via administrativa o en via contenciosa, sinó com a conseqüència d'una nova valoració cadastral aprovada per la

Gerència Regional del Cadastre, per la qual cosa no hi escau el reembossament dels cost dels avals sol·licitat amb base en l' establert per la Llei General Tributària, perquè, com ha declarat la sentència de 31 de maig de 2003, “el derecho a indemnización que la misma reconoce lo es en la medida en que prospere la impugnación emprendida en la instancia...”

3. Terceria de domini

L'expedient 95/10 tracta d'una terceria de domini reclamada amb motiu de l'embargament d'un vehicle per manca de pagament de diverses sancions de trànsit.

La reclamació de terceria la interposa una empresa propietària del vehicle, la qual el va adquirir del seu anterior propietari, que era el deutor de les quantitats que han motivat l'embargament.

Consta provat que la transmissió al tercer reclamant es va produir mitjançant document privat el 2 de desembre de 2008, i la transmissió es va comunicar a la Prefectura Provincial de Trànsit el 31 de desembre de 2008.

Pel que fa a l'estimació de la terceria, si bé l'embargament es va produir a 29 d'octubre de 2008, el manament d' anotació en el Registre de Béns Mobles, d'emissió preceptiva, segons disposa el Reglament General de Recaptació, aprovat per RD 939/2005, de 29 de juliol, es va produir el 26 de gener de 2009, data posterior a la constància formal de la transmissió del vehicle. Pel qual és d'aplicació la doctrina jurisprudencial declarada, entre d'altres, en sentència de 12 de desembre de 1989 que assenyala: “que la anotación de embargo no puede oponerse al que con anterioridad ha adquirido el objeto de la traba, aunque no haya inscrito su derecho, ya que la traba no puede recaer sobre bienes que no estén en el patrimonio del deudor, ni el acreedor embargante goza de la protección del art. 34 de la Ley Hipotecaria”.

4. Informes sobre els projectes d'Ordenances fiscals i de regulació de preus públics

Constitueixen els informes preceptius del Consell Tributari, en virtut del que disposa l'art. 2.1b) del seu Reglament orgànic, sobre els projectes d'Ordenances fiscals per a l'any 2011 (exp. 224/10), i el projecte de regulació general dels preus públics i el de regulació de preus públics pel servei de recollida de residus urbans comercials i industrials assimilables als municipis i pels serveis especials de neteja i recollida de residus municipals per l'any 2011, en els quals es formulen diversos comentaris i propostes sobre els textos sotmesos a informe (exp. 314/10).

Expedients tramitats. Any 2010

Total expedients	273
Recursos	269
Informes	2
Queixes	2

Recursos

Estimats	41
Conformatat amb l'Institut Municipal d'Hisenda	14
Conformatat amb el Districte de l'Eixample	2
Disconformatat amb l'Institut Municipal d'Hisenda	19
Disconformatat amb el Districte de l'Eixample	5
Disconformatat amb l'Institut Municipal de Mercats	1

Estimats en part	38
Conformatat amb l'Institut Municipal d'Hisenda	20
Disconformatat amb l'Institut Municipal d'Hisenda	17
Disconformatat amb el Districte de l'Eixample	1

Desestimats	168
Conformatat amb l'Institut Municipal d'Hisenda	162
Conformatat amb el Districte de l'Eixample	1
Conformatat amb el Districte de Sarrià-Sant Gervasi	1
Disconformatat amb l'Institut Municipal d'Hisenda	4

Abstenció per cosa jutjada	1
-----------------------------------	----------

Arxivats per falta d'objecte	2
-------------------------------------	----------

Declarats inadmissibles	11
--------------------------------	-----------

Retornats per incompetència del Consell	8
--	----------

Queixes

Estimades	1
------------------	----------

Desestimades	1
---------------------	----------

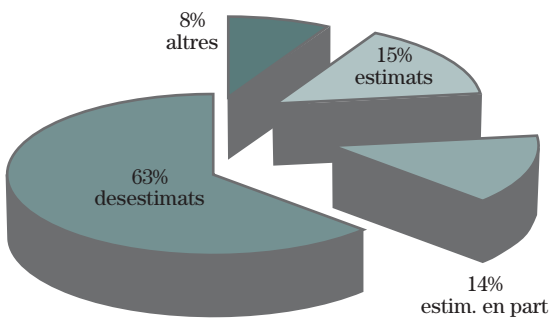
Classificació per conceptes

	2006	2007	2008	2009	2010
1.1 Impost sobre béns immobles	94	88	94	62	40
1.2 Impost sobre vehicles de tracció mecànica	179	45	76	35	66
1.3 Impost sobre l'increment de valor dels terrenys de naturalesa urbana	96	152	135	82	107
1.4 Impost sobre activitats econòmiques	67	37	40	7	14
2.1 Impost sobre construccions, instal·lacions i obres	4	12	13	6	11
3.6 Taxa de mercats	-	-	-	-	5
3.10 Taxes per utilització privativa del domini públic i prestació d'altres serveis	4	7	8	14	17
4 Preus públics per recollida de residus comercials	370	200	20	2	2
5 Altres assumptes	28	22	22	20	11
Totals	842	563	408	228	273

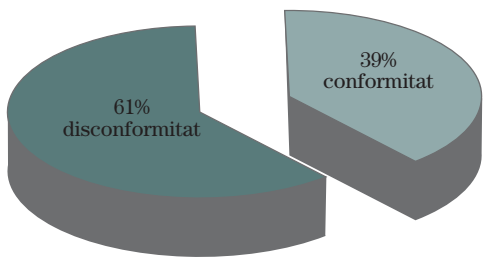
Percentatges

	2006	2007	2008	2009	2010
1.1 Impost sobre béns immobles	11,16%	15,63%	23,04%	27,19%	14,65%
1.2 Impost sobre vehicles de tracció mecànica	21,26%	8,00%	18,63%	15,36%	24,18%
1.3 Impost sobre l'increment de valor dels terrenys de naturalesa urbana	11,40%	27,00%	33,09%	35,96%	39,19%
1.4 Impost sobre activitats econòmiques	7,96%	6,57%	9,80%	3,07%	5,13%
2.1 Impost sobre construccions, instal·lacions i obres	0,47%	2,13%	3,19%	2,63%	4,03%
3.6 Taxa de mercats	-	-	-	-	1,83%
3.10 Taxes per utilització privativa del domini públic i prestació d'altres serveis	0,47%	1,24%	1,96%	6,14%	6,23%
4. Preus públics per recollida de residus	43,95%	35,52%	4,90%	0,88%	0,73%
5. Altres assumptes	3,34%	3,93%	5,39%	8,77%	4,03%

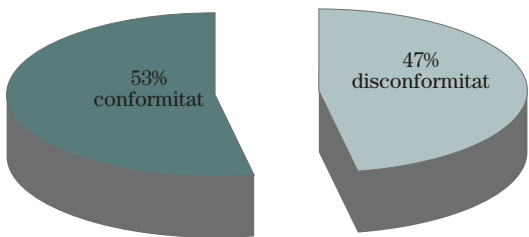
Recursos dictaminats



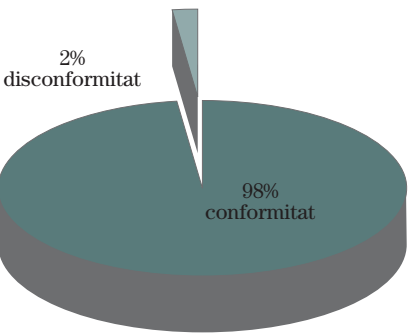
Recursos estimats



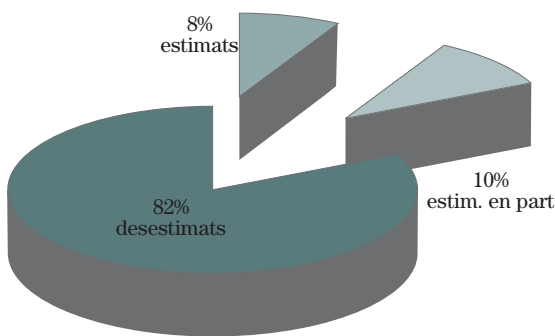
Recursos estimats en part



Recursos desestimats



Recursos dictaminats en conformitat



Recursos dictaminats en disconformitat

